
Théorie générale de l'impôt

Chapitre 1. La notion d'impôt.

Section 1. Définitions et classifications des impôts.

§1. Définition juridique de l'impôt.

Définition positive de l'impôt : L'impôt est un prélèvement obligatoire et pécuniaire (sauf exceptions) requis des personnes physiques et morales, à titre définitif et sans contrepartie en vue de la couverture des charges sociales de l'Etat.

Définition de l'impôt : L'impôt se distingue des redevances pour service rendu (qui ont une équivalence stricte entre le prix payé par l'utilisateur du service et l'utilisation qu'il en fait), et des cotisations sociales (qui sont obligatoires, mais ont une affectation).

Le TGPO (pression fiscale) : Il s'agit du taux global des prélèvements obligatoires, qui s'obtient en divisant l'ensemble des PO par le PIB. $TGPO = PO/PIB$. C'est un indicateur macro économique qui sert surtout à observer les disparités entre pays.

§2. Les typologies de classification des impôts.

Les classifications administratives :

L'impôt réel porte sur des biens réels (marchandises...) sans que l'on tienne compte de la situation personnelle du contribuable (ex : TVA), et l'impôt personnel est adapté au contribuable, notamment via le quotient familial et le tarif progressif.

L'impôt direct est établi par l'administration fiscale de façon permanente, tandis que l'impôt indirect est plus occasionnel.

L'impôt analytique touche une part des revenus ou des patrimoines, alors que l'impôt synthétique se fonde sur le revenu global.

– La classification économique :

Il existe les impôts sur la dépense (TVA...), les impôts sur les revenus (IR, IS, CSG), et les impôts sur le capital (en cas de transmission à titre onéreux).

Section 2. Les techniques d'établissement de l'impôt.

§1. L'assiette de l'impôt.

Le choix de la matière imposable : Le législateur s'oriente en général soit vers les impôts personnels, soit vers les impôts réels.

L'évaluation de la matière imposable :

méthode normale : Déclaration spontanée du contribuable, contrôlée par le fisc afin d'éviter les erreurs.

Méthode forfaitaire : Elle est automatique et consiste en une approximation de la base d'imposition. Il y a le forfait légal (fixation législative) et le forfait collectif (évaluation en se basant sur les recettes annuelles).

Méthode indiciaire : C'est une méthode de sanction contre les mauvais payeurs lorsque l'administration constate une différence entre les revenus déclarés et les signes extérieurs de richesse.

Constatation d'un fait générateur : Il s'agit d'une situation de fait qui autorise le calcul de l'impôt. Il se situe au 1^{er} janvier de l'année civile en cours, et correspond au fait d'avoir disposé à cette date d'un revenu pour l'IR. Pour la TVA, il s'agit pour le vendeur de mettre un bien à disposition d'un acheteur.

L'administration dispose de 4 pouvoirs pour élargir la matière imposable :

Investigation.

Interprétation : (requalifier des actes juridiques, ex : donation en vente).

Taxation d'office (mauvaise ou absence de déclaration).

Sanction fiscale (alourdir l'impôt).

Le contribuable dispose de 2 garanties : La prescription, et les droits de la défense (les procédures fiscales sont contradictoires).

§2. La liquidation de l'impôt.

C'est le calcul de l'impôt, qui doit être rentable et juste (s'adapter au contribuable).

Il y a des impôts de répartition (rendement budgétaire), et des impôts de quotité (justice fiscale).

Il existe le tarif proportionnel (taux constant \Leftrightarrow CSG), et le tarif progressif qui est plus juste car plus personnel (5 tranches imposables sur 6).

§3. Le recouvrement de l'impôt.

Le paiement au comptant : Le paiement se fait au moment précis du générateur, et ne concerne que les impôts minimes.

Le paiement après constatation : Il y a une séparation entre le service des impôts (qui calcule l'impôt), et le Trésor public (qui le met en recouvrement).

La retenue à la source : Il s'agit de prélever directement un montant d'impôt au moment de la constatation d'un fait générateur. Cela apporte des rentrées fiscales régulières, mais nécessite un tiers collecteur.

Section 3. Les fonctions de l'impôt.

§1. La fonction budgétaire.

La règle de la productivité de l'impôt : Il faut multiplier les impôts pour avoir une meilleure productivité, pour qu'ils se compensent.

La règle de l'élasticité de l'impôt : L'impôt doit être sensible aux variations de la conjoncture

économique. Il permet parfois la relance économique (ex: TVA à 5,5%).

§2. La fonction économique.

Le législateur intervient directement ou indirectement dans l'économie nationale via l'impôt, qui peut s'adapter à une situation économique précise. Il peut ainsi y avoir un interventionnisme incitatif pour les entreprises, mais l'impact économique est trop peu important compte tenu de la charge fiscale engendrée pour l'Etat.

§3. La fonction sociale.

Il s'agit de répartir de façon équitable la charge fiscale en fonction des capacités contributives, ce qui nécessite une véritable connaissance des revenus, des patrimoines et des fortunes. L'égalité fiscale découle du principe constitutionnel d'égalité devant la loi.

Ce principe a été consacré par le CE à 2 reprises au moins (Sieur guieysse et Sieur Flûtet), et vise une égalité horizontale par catégorie contribuables placés dans une situation strictement identique, ce qui justifie l'application de règles différentes à des catégories de personnes ou de revenus différents.

Ce principe conduit à examiner les catégories de redevables, et non les modalités d'imposition en elles mêmes. Il a également conduit le législateur à supprimer des privilèges fiscaux (ex : déductions), et des niches fiscales.

Ce principe justifie le bouclier fiscal (il faut éviter une charge excessive).

Chapitre 2. Les sources du droit fiscal.

Section 1. Les sources internes du droit fiscal.

§1. Les fondements constitutionnels.

Le principe de nécessité de l'impôt : Il est mentionné à l'article 13 de la DDHC de 1789 qui prévoit que « *pour l'entretien de la force publique et pour les dépenses de l'administration, une contribution commune est indispensable* ».

Le principe de légalité de l'impôt : Il figure sous l'article 34 de la Constitution de 1958 et a été confirmé par le CE. Cette compétence est exclusivement exercée par le législateur.

Le principe d'annualité de l'impôt: Ordonnance du 2 janvier 1959.

Le principe d'égalité devant l'impôt : L'article 13 de la DDHC de 1789 prévoit qu'une « *contribution commune est indispensable* ». Le législateur doit adapter la charge fiscale aux capacités contributives des contribuables, sans rupture caractérisée ou disproportion. Notion d'impôt minimal.

§2. Les règles codifiées.

Le CGI a été créé en 1948 à cause de l'importance de la fiscalité, et de sa complexification. Le LPF contient toutes les procédures fiscales : les procédures d'imposition (assiette, liquidation et recouvrement), les contrôles fiscaux, garanties pour les contribuables et voies de

recours...

§3. Les sources interprétatives.

Le juge de l'impôt : Depuis les lois des 7 et 10 septembre 1790, l'administration (puis le juge administratif à partir de 1799) sont responsables des conflits sur l'impôt, tandis que le juge judiciaire s'occupe des impôts indirects (ex : donations...). Les litiges mineurs portés devant le tribunal administratif sont jugés en premier et dernier ressort (seul le pourvoi en cassation sur admission devant le CE est possible). Le juge a une fonction interprétative, puisque la loi fiscale s'applique à une situation de fait. Si l'administration découvre une activité illicite, elle l'impose comme une activité licite.

La doctrine fiscale : Il s'agit d'un ensemble de textes fiscaux émanant de la direction de la législation fiscale. Elle vise à une application uniforme de la loi fiscale sur le territoire. Il y a des problèmes de hiérarchie des normes.

§4. Les agréments fiscaux.

Ils sont autorisés par le législateur.

Les agréments fiscaux de droit : lorsque les conditions légales sont réunies, l'agrément est accordé (ex. en matière de fiscalité de groupes).

Les agréments fiscaux discrétionnaires : même si le législateur fixe toujours des conditions, le ministre peut refuser l'agrément.

Cela donne une fiscalité à la carte qui présente des risques au niveau de la concurrence.

Section 2. Les sources internationales et communautaires.

§1. Les conventions fiscales bilatérales et la Convention Européenne des Droits de l'Homme, sources supra-législatives.

Elles sont conclues entre deux Etats (riches : modèle type OCDE, pauvres : modèle type ONU), dans le but d'empêcher une double imposition ou une absence d'imposition.

les Etats signent aussi des accords administratifs multilatéraux d'assistance administrative réciproque :

Délimitation du champ de l'impôt.

Déterminent les notions de résidence (PP) et localisation (PM).

Mettent en place des droits d'imposition partagés.

La convention fiscale bilatérale peut venir déroger au CGI (applicable par principe) pour empêcher une double imposition ou une absence d'imposition, c'est le principe de subsidiarité de l'impôt.

Un recours est possible devant la CEDH car les sanctions fiscales peuvent être pénales.

Le CE applique les taux fixés par la loi, mais la CC les module parfois.

§2. La primauté du droit communautaire.

Interdiction aux Etats membres d'utiliser le droit fiscal comme moyen pour remplacer les barrières douanières qui ont été abolies.

Les organes communautaires (Commission + Conseil) ont une compétence pour harmoniser les législations fiscales nationales, notamment en matière d'impôts sur la dépense, assis sur les ventes et les services (taxes sur le chiffre d'affaire).

Donc, toute disposition du CGI doit respecter les objectifs des directives communautaires, et la règle nationale qui ne respecte pas la directive communautaire est privée de base légale.

§3. L'optimisation fiscale par les Etats.

Il s'agit des paradis fiscaux que les Etats créent pour attirer les fortunes, capitaux...

Ils sont plus attirants que les régimes des pays voisins et offrent :

Une stabilité politique et monétaire.

Un réseau bancaire très dense qui garde le secret bancaire.

Des moyens de communication très performants et électroniques.